GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG

COUR ADMINISTRATIVE

Numéro du rôle : 33118C
Inscrit le 24 juillet 2013

<u>Audience publique du 24 septembre 2013</u>

**Appel formé par
l'Etat du Grand-Duché de Luxembourg
contre
un jugement du tribunal administratif du 9 juillet 2013 (n° 32502 du rôle)
dans un litige l'opposant à
la société anonyme ..., …,
en matière d'échange de renseignements**

Vu l'acte d'appel, inscrit sous le numéro 33118C du rôle, déposé au greffe de la Cour administrative le 24 juillet 2013 par Madame le délégué du gouvernement Monique ADAMS pour compte de l'Etat du Grand-Duché du Luxembourg, sur base d'un mandat afférent lui conféré par le ministre des Finances le 18 juillet 2013, dirigé contre un jugement rendu par le tribunal administratif du Grand-Duché de Luxembourg le 9 juillet 2013, par lequel ledit tribunal a déclaré partiellement justifié le recours introduit par la société anonyme ..., établie et ayant siège social …, inscrite au registre du Commerce et des Sociétés du Luxembourg sous le numéro …, tendant à l'annulation d'une décision prise en date du 18 avril 2013 par le directeur de l'administration des Contributions directes en matière d'échange de renseignements, de manière à avoir rejeté le recours dans la mesure où la décision directoriale du 18 avril 2013 enjoint à la ... S.A. d'indiquer le ou les titulaires actuels du compte bancaire en cause et de fournir les relevés bancaires documentant les transferts de fonds entre les sociétés ..., ... et ... pour la période du 1er janvier 2010 au 31 décembre 2012, mais annulé ladite décision dans la mesure où elle enjoint à la même banque de fournir des renseignements allant au-delà de ceux-ci avant délimités ;

Vu le mémoire en réponse déposé au greffe de la Cour administrative le 26 août 2013 par Maître Alain STEICHEN, avocat à la Cour, inscrit au tableau de l'Ordre des avocats à Luxembourg, pour compte de la société anonyme ... ;

Vu les pièces versées en cause et notamment le jugement entrepris ;

Le rapporteur entendu en son rapport, ainsi que Madame le délégué du gouvernement Monique ADAMS et Maître Alain STEICHEN en leurs plaidoiries respectives à l'audience publique du 29 août 2013.

Par courrier daté du 18 avril 2013, le directeur de l'administration des Contributions directes, ci-après désigné par le « *directeur* », enjoignit à la société …S.A.., ci-après désignée par la « ... », de lui fournir certains renseignements concernant la société de droit français SAS ..., ci-après désignée par la « *société* ... », faisant l'objet d'un contrôle fiscal en France et la société ... ... LTD, ci-après désignée par la « *société* ... », domiciliée aux Iles Vierges Britanniques, détenant des comptes bancaires au Luxembourg, ladite injonction létant libellée comme suit :

« *Suite à une demande d'échange de renseignements du 21 mars 2013 de la part de l'autorité compétente française sur base de la convention fiscale modifiée entre le Luxembourg et la France du 1er avril 1958, je vous prie par la présente de me fournir les renseignements suivants pour le 23 mai 2013 au plus tard.*

Identité des personnes concernées par la demande:

SAS ...

Adresse connue: ...

No fiscal:

... ... Ltd.

Adresse connue: ...

L'objectif de la demande d'échange de renseignements susmentionnée résulte de ce qui suit:

Les autorités fiscales françaises désirent connaître l'identité du bénéficiaire réel des sommes qui seraient versées par la société française ... sur des comptes luxembourgeois ouverts au nom de la société ... ... Ltd et dont le destinataire serait la .... Afin de clarifier la situation fiscale de leur contribuable, les autorités fiscales françaises nécessitent certaines informations bancaires.

Je vous prie de bien vouloir fournir pour la période du 1er janvier 2010 au 31 décembre 2012 tous les renseignements, dont vous êtes détenteur, afin de permettre à l'autorité compétente luxembourgeoise de transmettre à l'autorité compétente française les renseignements vraisemblablement pertinents :

- *Qui était (étaient) le(s) titulaire(s) des comptes bancaires no ... auprès de votre établissement ;*

- *Veuillez fournir les noms de la (des) personne(s) étant autorisée(s) à effectuer des opérations sur ces comptes bancaires ;*

- *Veuillez founir le nom de la (des) personne (s) ayant ouvert les comptes, si l'ouverture se situe dans la période visée ;*

- *Veuillez indiquer l'identité de la personne "bénéficiaire économique", "bénéficiaire réel", "ayant droit économique" ou "beneficial owner" de chacun des deux comptes;*

- *Veuillez indiquer les soldes d'ouverture et de clôture des comptes pour la période visée;*

- *Veuillez fournir les relevés bancaires pour cette période.*

Les autorités fiscales françaises nous ont confirmé que toutes les sources habituelles internes ont été épuisées afin d'obtenir les renseignements requis, sans courir le risque de compromettre le résultat de l'enquête.

Après examen, la demande satisfait, à mon avis, aux conditions légales de l'octroi de l'échange de renseignements tel que prévu par l'article 22 de la prédite convention fiscale et de l'échange de lettres y relatif. Elle contient toutes les informations nécessaires pour démontrer la pertinence vraisemblable des renseignements demandés.

Il y a lieu de préciser que les dispositions du paragraphe 178bis de la loi générale des impôts pour ce qui est de l'imposition des contribuables en droit interne sont pleinement respectées.

Au vu de ce qui précède, je vous prie de me founir les renseignements demandés dont vous êtes détenteur dans le délai imparti. Si vous rencontrez des difficultés objectives pour déférer à la présente injonction, vous voudrez me le signaler dans les plus brefs délais.

La présente décision d'injonction est susceptible d'un recours en annulation devant le tribunal administratif qui est ouvert à toute personne visée par ladite décision ainsi qu'à tout tiers concerné. Le recours doit être introduit dans le délai d'un mois à partir de la notification de la décision au détenteur des renseignements demandés et a un effet suspensif [...] ».

Par requête déposée au greffe du tribunal administratif le 17 mai 2013, la société anonyme ... S.A., ci-après désignée par la « *Fiduciaire* », fit introduire un recours tendant à l'annulation de l'injonction précitée du 18 avril 2013.

Dans son jugement du 9 juillet 2013, le tribunal se référa à l'article 22 de la Convention entre le Grand-Duché de Luxembourg et la France tendant à éviter les doubles impositions et à établir des règles d'assistance administratives réciproques en matière d'impôt sur le revenu et sur la fortune, signée à Paris le 1er avril 1958, modifiée par un avenant signé à Paris le 8 septembre 1970, par un avenant signé à Luxembourg le 24 novembre 2006 et par un avenant signé à Paris le 3 juin 2009 et l'échange de lettres y relatif, ci-après désignée par la « *Convention* », et à la genèse de son texte actuel pour en déduire que l'interprétation de l'article 22 de la Convention peut utilement s'appuyer sur le commentaire du Modèle de convention fiscale de l'OCDE concernant le revenu et la fortune, ci-après désigné par le « *Modèle de convention* », relatif à l'article 26 dans sa teneur de l'année 2005, en tenant compte des modifications ultérieures sans qu'il ne soit pour autant permis de s'appuyer sur des commentaires qui auraient pour effet de modifier l'étendue ou les modalités des engagements mutuels des deux Etats signataires tels que convenus antérieurement à travers la convention de double imposition ratifiée par eux, ainsi que sur le Manuel de l'OCDE sur la mise en œuvre des dispositions relatives aux échanges de renseignements à des fins fiscales du 23 janvier 2006, ci-après désigné par le « *Manuel* », dans la mesure de leur compati...ité avec le contenu de l'échange de lettres susvisé. Sur cette

base, le tribunal fut amené à retenir que l'article 22 de la Convention prévoit un échange de renseignements dans la mesure la plus large possible, l'échange de renseignements portant sur toutes les informations dont on peut penser qu'elles seront pertinentes pour l'administration ou l'application de la législation nationale des parties contractantes en matière fiscale, sans qu'il ne soit loisible aux États contractants « *« d'aller à la pêche aux renseignements » ou de demander des renseignements dont il est peu probable qu'ils soient pertinents pour élucider les affaires fiscales d'un contribuable déterminé* », l'équilibre entre ces deux considérations concurrentes devant être recherché dans la condition de la « *pertinence vraisemblable* ».

Le tribunal en déduisit que la condition de la pertinence vraisemblable des renseignements demandés implique d'abord que la demande porte sur un cas d'imposition précis et spécifique et qu'elle soit relative à un contribuable déterminé, les renseignements demandés devant être vraisemblablement pertinents afin de permettre à l'Etat requérant de solutionner le cas d'imposition en cause, l'échange de lettres entre les ministres compétents français et luxembourgeois confirmant l'applicabilité de cette condition dans le cadre de l'application de l'article 22 de la Convention en précisant au niveau de l'alinéa 4, *sub* a) du texte approuvé qu'une demande de renseignements doit indiquer « *l'identité de la personne faisant l'objet d'un contrôle ou d'une enquête* ».

Par rapport au recours lui soumis, le tribunal estima que, si la demande d'échange de renseignements des autorités françaises indiquait comme contribuable faisant l'objet du contrôle fiscal la société ..., il n'en demeurait pas moins que les renseignements sollicités par les autorités françaises ne pourraient être qualifiés comme vraisemblablement pertinents que dans la mesure où ils présentent un lien effectif avec le cas d'imposition individuel de la personne faisant l'objet du contrôle fiscal. Ainsi, tout en admettant que la situation factuelle décrite par les autorités françaises présente *a priori* un lien suffisamment étroit avec la situation fiscale de la demanderesse en ce qui concerne la période pour laquelle les renseignements ont été demandés, de sorte que ce serait à bon droit que le directeur a qualifié les renseignements demandés comme étant vraisemblablement pertinents afin de permettre à l'Etat requérant de solutionner le cas d'imposition en cause, il n'en demeurait pas moins que dans la mesure où il n'est pas contesté par la partie étatique que le compte en cause constitue un compte dit « *de tiers* » dont est titulaire la demanderesse, lui permettant de gérer temporairement des avoirs pour ses clients, tout renseignement en relation avec le compte bancaire en cause qui dépasse le cadre factuel décrit par les autorités françaises n'est pas à qualifier de vraisemblablement pertinent. Le tribunal conclut ainsi que les deuxième, troisième, quatrième et cinquième questions formulées par le directeur sont à considérer comme étant étrangères au cas d'imposition de la société ... et ne pouvaient dès lors pas être qualifiées comme vraisemblablement pertinentes, au motif qu'elles tendent à obtenir les identités de personnes non visées par la demande spécifique. En ce qui concerne la première question, le tribunal estima par contre qu'elle est susceptible d'être pertinente pour élucider les affaires fiscales de la demanderesse, de sorte qu'elle est conforme à l'article 22 de la Convention. Finalement, par rapport à la sixième question, le tribunal ne reconnut aux renseignements afférents le caractère de la pertinence vraisemblable que dans la mesure où elles sont de nature à élucider les transferts de fonds entre les sociétés ..., ... et la société anonyme de droit luxembourgeois ..., ci-après désignée par la « *société ...* ».

En conclusion de ces développements, le tribunal décida que les volets analysés de la décision directoriale du 18 avril 2013 sont conformes à l'article 22 de la Convention et à l'échange de lettres y relatif en ce qu'elle enjoint à la ... d'indiquer qui est le titulaire actuel du compte bancaire en cause et de fournir les relevés bancaires pour la période concernée en ce qu'ils renseignent les transferts de fond entre les sociétés ..., ... et .... Le tribunal considéra

par contre que les volets de la décision directoriale du 18 avril 2013 ne sont pas conformes à l'article 22 de la Convention et à l'échange de lettres y relatif dans la mesure où ils tendent à obtenir et à continuer aux autorités françaises des renseignements qui ne peuvent pas être considérés comme vraisemblablement pertinents dans le cadre du cas d'imposition de la société ..., en l'occurrence ceux dépassant les confins ci-avant tracés et visant d'autres personnes. Estimant que les renseignements valablement requis par le directeur peuvent être dissociés de ceux dont le directeur n'a pas pu exiger la fourniture, le tribunal annula la décision directoriale du 18 avril 2013 seulement dans la mesure des volets déclarés non conformes à l'article 22 de la Convention et à l'échange de lettres y relatif.

Par requête déposée au greffe de la Cour administrative le 24 juillet 2013, l'Etat a fait régulièrement relever appel de ce jugement du 9 juillet 2013.

L'Etat estime que les renseignements cantonnés par l'annulation partielle de la décision directoriale du 18 avril 2013 par les premiers juges se réduiraient à des renseignements d'ores et déjà en possession des autorités fiscales françaises et ne permettant partant pas d'élucider davantage la structure sociétaire des entités ..., ... et ..., ni de connaître les bénéficiaires économiques du transfert de fonds litigieux, ce qui constituerait pourtant l'objet essentiel de la demande de renseignements française. Le tribunal aurait partant fait une interprétation erronée de l'article 22 de la Convention et rendu un jugement qui serait contraire au standard international en matière d'échange de renseignements, de manière à porter atteinte des engagements internationaux de l'Etat luxembourgeois envers ses partenaires conventionnels, en l'occurrence la France. La jurisprudence aurait en effet déjà reconnu qu'à travers la modification de l'article 22 de la Convention, le Luxembourg aurait entendu convenir avec la France un échange de renseignements sur demande selon le standard de l'OCDE, lequel trouverait son expression dans le Modèle de convention et plus particulièrement dans son article 26 et le commentaire afférent. En outre, il serait admis et exigé par le standard international en matière d'échange de renseignements que les dispositions de l'article 22 de la Convention et de l'échange de lettres y relatif soient interprétés en conformité avec les commentaires relatifs au paragraphe 1er de l'article 26 du Modèle de convention et 5 de l'article 5 du modèle d'accord d'échange de renseignements publié par l'OCDE.

L'Etat considère que la demande des autorités françaises remplirait toutes les conditions fixées par l'article 22 de la Convention et par l'échange de lettres y relatif pour démontrer la pertinence vraisemblable des renseignements sollicités en ce que, premièrement, l'identité de la personne faisant l'objet d'un contrôle ou d'une enquête, à savoir en l'espèce la société ..., serait indiquée, deuxièmement, elle contiendrait les indications concernant les renseignements recherchés, dont notamment leur nature et la forme sous laquelle l'Etat requérant souhaite recevoir les renseignements de l'Etat requis, et, troisièmement, le but fiscal dans lequel les renseignements sont demandés serait clairement exposé dans la demande litigieuse au vu du descriptif précis et détaillé des faits et des opérations de contrôle en cours et des résultats des recherches d'ores et déjà obtenus par les autorités françaises. Il serait ainsi démontré à l'exclusion de tout doute par les autorités françaises qu'elles auraient utilisé leurs sources habituelles de renseignements prévues par les procédures fiscales internes avant de s'adresser à l'autorité luxembourgeoise compétente. En outre, au vu des détails fournis par les autorités françaises concernant les paiements opérés par la société ... pour compte de ses filiales sur les comptes luxembourgeois de la société ... et du fait que la société ... et la Fiduciaire partagent les mêmes personnes physiques les représentant, l'Etat estime que les autorités françaises auraient fourni, en conformité avec l'article 22 de la convention et de l'échange de lettres y relatif, les noms et adresses de toutes personnes dont il y aurait lieu de penser qu'elles seraient en possession

des renseignements demandés, à savoir la ..., et tout élément de nature à faciliter la recherche d'informations par l'Etat requis, dont plus particulièrement le nom des titulaires du compte, le numéro du compte bancaire de la fiduciaire ainsi que le nom de la banque auprès de laquelle ce compte a été ouvert.

L'Etat estime que dans la mesure où la Fiduciaire serait indiquée comme titulaire d'un des comptes et où elle serait également visée et expressément énoncée dans la demande de renseignements des autorités fiscales françaises, la circonstance mise en avant par la Fiduciaire que le compte en question constituerait un compte tiers par lequel elle gérerait temporairement des avoirs pour le compte de ses clients devrait rester sans incidence en l'espèce, au motif que la législation nationale et le standard international en matière d'échange de renseignements ne prévoiraient pas d'exception ni un autre régime dérogatoire pour les comptes bancaires de tiers, de manière que la Fiduciaire ne pourrait pas s'en prévaloir afin de bloquer l'exécution de la décision d'injonction litigieuse. Par voie de conséquence, aucun des moyens ou arguments avancés par la Fiduciaire ne saurait la dispenser de son obligation légale de révéler l'identité du bénéficiaire réel des sommes versées par la société ..., d'autant plus qu'elle reconnaîtrait être le titulaire du compte bancaire litigieux et dès lors se trouver en parfaite connaissance et possession de tous les éléments relatifs à ces mouvements.

Après avoir rappelé que le présent litige serait un contentieux d'annulation et non pas de réformation et qu'en conséquence son objet serait limité au contrôle de la légalité de la décision directoriale du 18 avril 2013 et non pas étendu à l'analyse du fond, l'Etat considère que la demande de renseignements française n'aurait pas été formulée de manière hasardeuse, voire spéculative, mais qu'il résulterait au contraire des éléments en cause que les renseignements demandés présenteraient *prima facie* un lien direct avec le contrôle fiscal de la société ... en France, de sorte qu'ils seraient à considérer comme vraisemblablement pertinents pour l'administration française requérante afin d'élucider les affaires fiscales des deux sociétés en cause en France. L'Etat considère en outre que les six questions contenues dans la décision directoriale entreprise correspondraient aux questions type généralement formulées en matière de données bancaires et figureraient telles quelles dans les formulaires standardisés élaborés par les services de l'OCDE et de l'Union européenne, tout comme elles constitueraient le reflet pur et simple du standard international en matière d'échange de renseignements, de manière à ne pas pouvoir être modifiées, supprimées ou autrement interprétées contrairement à ce standard par une quelconque autorité luxembourgeoise, dont les juridictions administratives. L'Etat souligne que le standard international en matière d'échange de renseignements autoriserait le fisc luxembourgeois à requérir les renseignements concernant l'identité de la personne qui serait le bénéficiaire réel des comptes bancaires en cause et qu'il ne serait pas contesté qu'à la fois la banque détentrice des renseignements requis et la Fiduciaire seraient en possession de cette information importante, tout comme elle ne pourrait se prévaloir d'aucune raison valable pour refuser de produire cette information au fisc. Dans la mesure où les comptes bancaires litigieux constitueraient des comptes tiers ou des comptes joints, le standard international en matière d'échange de renseignements requerrait que la banque détentrice des renseignements sollicités produise les noms de tous les co-titulaires d'un tel compte, les noms des personnes ayant ouvert le compte ainsi que ceux des personnes autorisées à effectuer des opérations sur lesdits comptes et que ni la banque détentrice des renseignements ni aucun des co-titulaires ne sauraient refuser l'information requise ou présenter une information seulement partielle sous le prétexte que le ou les titulaires ne seraient pas expressément désignés en tant que personnes concernées par la demande. En effet, ni la banque détentrice des renseignements ni aucun autre des titulaires du compte ne seraient en droit d'évaluer voire de juger la pertinence vraisemblable des renseignements sollicités au motif que ce rôle serait dévolu aux

seules autorités fiscales étrangères. En outre, s'il était vrai que la demande de renseignements doit contenir l'identité de la personne faisant l'objet d'un contrôle ou d'une enquête, comme le requiert l'échange de lettres du 3 juin 2009, ceci ne signifierait pas pour autant, en présence d'un compte tiers ou d'un compte joint, que le fisc ne saurait être autorisé à obtenir que des renseignements relatifs à la personne sous contrôle et non pas des renseignements relatifs aux autres co-titulaires ou autres personnes en relation avec ces comptes litigieux, au motif qu'il serait de l'essence même d'un compte tiers ou d'un compte joint que ces divers titulaires se trouvent liés par des intérêts ou affaires financiers, sans être dès lors étrangers l'un à l'autre d'une manière à pouvoir être départagés fiscalement. En outre, la manière et la façon dont la partie intimée organiserait ses relations contractuelles avec ses clients, à savoir la tenue d'un compte tiers pour tous ou d'un compte bancaire isolé par client, ne saurait être imputée aux fiscs luxembourgeois et français et dès lors constituer une entrave à la législation en matière d'échange de renseignements. Les commentaires relatifs au paragraphe 1er de l'article 26 du Modèle de convention et 5 de l'article 5 du modèle d'accord d'échange de renseignements de l'OCDE prévoiraient en effet des exemples de cas où des renseignements relatifs à des personnes non directement visées dans la demande mais ayant des intérêts communs avec la personne visée par le contrôle pourraient être obtenus sous le standard international d'échange de renseignements. L'Etat renvoie encore finalement aux recommandations faites au Luxembourg par le Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignement à des fins fiscales dans le cadre du rapport du « *peer review* » de la phase 2.

L'article 22 de la Convention dispose dans son paragraphe 1er :

« *1. Les autorités compétentes des Etats contractants échangent les renseignements vraisemblablement pertinents pour appliquer les dispositions de la présente Convention ou pour l'administration ou l'application de la législation interne relative aux impôts de toute nature ou dénomination perçus pour le compte des Etats contractants, de leurs subdivisions politiques ou de leurs collectivités locales dans la mesure où l'imposition qu'elle prévoit n'est pas contraire à la Convention. L'échange de renseignements n'est pas restreint par l'article 1* ».

Ces dispositions ont fait l'objet d'un échange de lettres des ministres compétents des deux pays signataires, lesquelles « *constituent ensemble un commun accord entre les autorités compétentes du Grand-Duché de Luxembourg et de la France* ». Ledit échange précise les conditions auxquelles une demande de renseignements doit suffire dans les termes suivants :

« *L'autorité compétente requérante fournira les informations suivantes à l'autorité compétente de l'Etat requis :*

(a) l'identité de la personne faisant l'objet d'un contrôle ou d'une enquête;

(b) les indications concernant les renseignements recherchés, notamment leur nature et la forme sous laquelle l'Etat requérant souhaite recevoir les renseignements de l'Etat requis;

(c) le but fiscal dans lequel les renseignements sont demandés.

Elle pourra aussi, dans la mesure où ils sont connus, communiquer les noms et adresses de toute personne dont il y a lieu de penser qu'elle est en possession des renseignements demandés et, plus généralement, tout élément de nature à faciliter la recherche d'informations par l'Etat requis.

L'autorité compétente de l'Etat requérant formulera ses demandes de renseignements après avoir utilisé les sources habituelles de renseignements prévues par sa procédure fiscale interne ».

Comme la Cour l'a déjà retenu ci-avant, le Luxembourg a entendu convenir avec la France, à travers la modification de l'article 22 de la Convention opérée par l'avenant du 3 juin 2009 et l'échange de lettres y relatif, un « *échange de renseignements sur demande selon le standard OCDE, tel qu'il est consacré par l'article 26 paragraphe 5 du Modèle de Convention de l'OCDE en sa version de 2005* », de manière que l'interprétation de l'article 22 de la Convention peut utilement s'appuyer sur le commentaire du Modèle de convention relatif à l'article 26 dans sa teneur de l'année 2005, ainsi que sur le Manuel dans la mesure de leur compatibilité avec le contenu de l'échange de lettres susvisé.

L'article 26 du Modèle de convention, et donc également l'article 22 de la Convention, prévoient un échange de renseignements dans la mesure la plus large possible, l'échange de renseignements portant sur toutes les informations dont on peut penser qu'elles seront pertinentes pour l'administration ou l'application de la législation nationale des parties contractantes en matière fiscale, mais il n'est pas loisible aux États contractants « *« d'aller à la pêche aux renseignements » ou de demander des renseignements dont il est peu probable qu'ils soient pertinents pour élucider les affaires fiscales d'un contribuable déterminé* » (projet de loi portant approbation de plusieurs conventions fiscales et prévoyant la procédure y applicable en matière d'échange de renseignements sur demande, doc. parl. 6027, commentaire des articles, p. 27 ; *idem* Modèle de convention, commentaire de l'article 26, n° 5 ; *idem* échange de lettres entre les autorités compétentes françaises et luxembourgeoises, 3e alinéa du texte d'accord), l'équilibre entre ces deux considérations concurrentes devant être recherché dans la condition de la « *pertinence vraisemblable* ».

Or, la condition de la pertinence vraisemblable des renseignements demandés implique d'abord que la demande porte sur un cas d'imposition précis et spécifique et qu'elle soit relative à un contribuable déterminé (Modèle de convention, commentaire de l'article 26, nos 5, 5.1 et 9), les renseignements demandés devant être vraisemblablement pertinents afin de permettre à l'Etat requérant de résoudre le cas d'imposition en cause. Le Manuel précise ainsi que « *l'échange de renseignements sur demande correspond au cas dans lequel l'autorité compétente d'un pays demande des renseignements pour un cas précis à l'autorité compétente d'une autre partie contractante* » (module sur les aspects généraux et juridiques de l'échange de renseignements, p. 7). L'échange de lettres entre les ministres compétents français et luxembourgeois confirme l'applicabilité de cette condition dans le cadre de l'application de l'article 22 de la Convention en précisant au niveau de l'alinéa 4 *sub* a) du texte approuvé qu'une demande de renseignements doit indiquer « *l'identité de la personne faisant l'objet d'un contrôle ou d'une enquête* ».

En l'espèce, il convient de constater que dans leur demande de renseignements litigieuse du 15 mars 2013, les autorités françaises font état de facturations de prestations aux filiales de la société ... par la société néerlandaise ...BV et de paiements de la part de la société ..., en l'occurrence des montants chaque fois de 1.000.000 € respectivement pour les années 2010, 2011 et 2012, sur des comptes luxembourgeois ouverts au nom de la société ..., la Fiduciaire étant désignée comme destinataire, pour compte de la société ..., des fonds versés par la société .... Cette demande se trouve accompagnée de sept pièces censées documenter le récit du cas d'imposition et du but fiscal indiqué dans la demande.

Les pièces annexées à la demande comportent certes deux contrats de licence et deux amendements y relatifs (« *know-how license agreement* ») entre, d'une part, la société ... comme donneur de licence et la société ...comme preneur de licence et, d'autre part, entre la

société ...comme donneur de licence et la société ... comme preneur de licence. En ce qui concerne néanmoins les prétendus paiements afférents de la société ... au bénéfice de la société ..., les pièces comportent d'abord une facture du 12 novembre 2010 pour des redevances d'un montant de….. € établie par la société ...à destination de la société ... avec indication de payer ledit montant sur un compte de la société ...ouvert auprès d'une banque néerlandaise. Les autorités françaises ont encore produit deux extraits d'un compte courant tenu par la société ...auprès d'une banque néerlandaise et documentant, pour le premier extrait, un transfert de …€ du 22 décembre 2010 vers un compte bancaire de la Fiduciaire pour compte de la société ... et, pour le second extrait, un transfert de … € du 18 février 2010 vers un compte bancaire luxembourgeois ouvert au nom d'une société ….

Or, ces pièces ne fournissent aucun indice de l'existence de paiements de la part de la société ... vers des comptes luxembourgeois des autres sociétés impliquées, la facture de la société ...représentant même un indice en sens contraire au vu du compte bancaire néerlandais y indiqué. Les seuls paiements documentés par ces pièces émanent d'une société de droit néerlandais, en l'occurrence la société ...et le sont au profit respectivement d'une société apparemment luxembourgeoise et d'une société résidente des Iles Vierges Britanniques, la société ..., et il n'appert en aucune manière en quoi ces paiements entre des personnes tierces seraient de nature à avoir une incidence sur le cas d'imposition de la société ..., seule indiquée comme société soumis au contrôle fiscal dans l'Etat requérant. En outre, la demande de renseignements litigieuse indique comme titulaire du premier des deux comptes bancaires luxembourgeois auprès de la ... y visés la société ..., tandis que le second extrait susvisé renseigne comme titulaire la société ….

Dans la mesure où les pièces annexées à la demande de renseignements litigieuse sont loin de corroborer le récit des faits des autorités françaises et se trouvent même partiellement en contradiction avec ce dernier, la Cour est amenée à conclure que les éléments soumis par les autorités françaises à l'appui de leur demande ne décrivent pas un cas d'imposition et un but fiscal qui seraient de nature à imprimer aux renseignements bancaires sollicités un caractère de pertinence vraisemblable dans ce cadre de cette demande. A défaut cependant d'être vraisemblablement pertinents aux fins du cas d'imposition sous examen des autorités de l'Etat requérant, en l'occurrence celui de la société ..., les renseignements en cause ne rentrent pas dans le cadre des renseignements quant auxquels un échange de renseignements est à accorder au vœu de l'article 22 de la Convention et c'est partant à tort que, du moins en l'état, le directeur a donné suite à cette demande du 15 mars 2013 à travers sa décision d'injonction du 17 avril 2013.

Cependant, il est vrai que l'objet du recours initial de la Fiduciaire s'étend, en l'absence de précision en sens contraire soumise par elle, sur tout le contenu décisionnel de la décision directoriale du 17 avril 2013 qui porte sur un même cas d'imposition mis en avant par les autorités françaises, alors même que la Fiduciaire n'est titulaire que de l'un des deux comptes bancaires visés dans la demande de renseignements. Pourtant, en sollicitant la réformation du jugement entrepris afin de voir ordonner la production de l'intégralité des renseignements requis dans la décision d'injonction du 18 avril 2013, l'appel étatique n'a saisi la Cour que du volet du jugement entrepris ayant annulé en partie ladite décision à l'exclusion du volet de ce jugement ayant confirmé sa validité en ce qui concerne l'information sur l'identité du titulaire actuel du compte bancaire en cause et la fourniture des relevés bancaires pour la période concernée en ce qu'ils renseignent les transferts de fonds entre les sociétés ..., ... et .... D'un autre côté, l'intimé n'a pas relevé appel incident de ce jugement, mais conclut exclusivement à voir « *confirmer le jugement de première instance du 9 juillet 2013 portant annulation partielle de la décision directoriale du 18 avril 2013* ».

Par voie de conséquence, nonobstant la conclusion par elle dégagée ci-avant quant à la non-conformité de la décision du 18 avril 2013 à l'article 22 de la Convention dans son intégralité, la Cour ne saurait en prononcer l'annulation pure et simple, sous peine de statuer au-delà des limites de l'appel dont elle se trouve saisie. Dans les limites de sa saisine, elle ne peut partant que confirmer l'annulation partielle telle que prononcée par les premiers juges et rejeter en conséquence l'appel étatique en confirmant de la sorte le jugement dont appel. L'Etat est à condamner en conséquence aux dépens de l'instance d'appel.

PAR CES MOTIFS

la Cour administrative, statuant à l'égard de toutes les parties en cause,

reçoit l'appel du 24 juillet 2013 en la forme,

au fond, le déclare non justifié et en déboute,

partant, confirme le jugement entrepris du 9 juillet 2013,

condamne l'Etat aux dépens de l'instance d'appel.

Ainsi délibéré et jugé par:

Francis DELAPORTE, vice-président,

Serge SCHROEDER, premier conseiller,

Lynn SPIELMANN, conseiller,

et lu à l'audience publique du 24 septembre 2013 au local ordinaire des audiences de la Cour par le vice-président, en présence de la greffière de la Cour Anne-Marie WILTZIUS.

s. WILTZIUS s. DELAPORTE

Reproduction certifiée conforme à l'original

Luxembourg, le 29 mai 2016

Le greffier de la Cour administrative